

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR
CAMPUS PROF. FRANCISCO GONÇALVES QUILES
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ROBSON LUIZ DOS SANTOS LEHUN

**PRESTAÇÃO DE CONTAS E *ACCOUNTABILITY* NO PODER EXECUTIVO
MUNICIPAL**

**Trabalho de Conclusão de Curso
Artigo Científico**

**Cacoal – RO
2017**

ROBSON LUIZ DOS SANTOS LEHUN

**PRESTAÇÃO DE CONTAS E *ACCOUNTABILITY* NO PODER EXECUTIVO
MUNICIPAL**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR
– *Campus* Prof. Francisco Gonçalves Quiles como
parte das exigências para obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientadora: Prof.^a Ms. Ellen Cristina de Matos.

**Cacoal – RO
2017**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Fundação Universidade Federal de Rondônia
Gerada automaticamente mediante informações fornecidas pelo(a) autor(a)

L524p Lehun, Robson Luiz dos Santos.

Prestação de contas e accountability no poder executivo municipal /
Robson Luiz dos Santos Lehun. -- Cacoal, RO, 2017.

32 f. : il.

Orientador(a): Prof.^a Ma. Ellen Cristina de Matos

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) -
Fundação Universidade Federal de Rondônia

1. Prestação de contas. 2. Portais de transparência. 3. Accountability. I.
Matos, Ellen Cristina de. II. Título

CDU 657

ROBSON LUIZ DOS SANTOS LEHUN

**PRESTAÇÃO DE CONTAS E *ACCOUNTABILITY* NO PODER EXECUTIVO
MUNICIPAL**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR –
Campus Prof. Francisco Gonçalves Quiles como parte das exigências para obtenção do título de Bacharel
em Ciências Contábeis.**

APROVADO em dede

Prof.^a Ms. Ellen Cristina de Matos
Presidente

Prof.^a Ms. Simone Maria Gonçalves de Oliveira Uilian
Membro

Prof.^a Ms. Liliane Maria Nery Andrade
Membro

PRESTAÇÃO DE CONTAS E *ACCOUNTABILITY* NO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL

Robson Luiz dos Santos Lehun¹

RESUMO: A prestação de contas pautada na Constituição Federal determina que todo e qualquer administrador do patrimônio público da administração direta e indireta, fundações mantidas pelo Poder Público e as contas daqueles que deram causa a perda, extravio ou outra irregularidade devem prestar contas de suas ações. Prestar contas vincula-se à prática da publicidade e transparência na administração obedecendo aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Nesse sentido, a pesquisa teve como objetivo geral evidenciar as irregularidades praticadas pelos agentes do Poder Executivo no tocante à obrigação da Prestação de Contas por meio dos relatórios exigidos pela Lei Federal 4.320/1964 e as Resoluções do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE-RO). Quanto à metodologia, a pesquisa enquadrou-se como dedutiva, aplicada, qualitativa, descritiva, bibliográfica e documental. Considera-se que mesmo com o controle realizado pelo Tribunal de Contas, bem como pela fiscalização pelo Poder Legislativo, os gestores não vêm empenhando esforços na redução das irregularidades ao longo das administrações. As irregularidades na análise inicial concentraram-se nos primeiros anos de mandatos, evidenciando ausência de experiência na administração pública. Constatou-se também que os municípios rondonienses mais populosos não apresentaram seus relatórios e demonstrativos referentes às prestações de contas nos portais da transparência. Por fim, ainda que os órgãos de controle executem seu papel, notou-se dificuldade dos gestores em administrar a máquina pública, fato este comprovado pelo aumento das irregularidades do primeiro ao último exercício analisado e a ausência de transparência nos portais de alguns Municípios.

PALAVRAS-CHAVES: Prestação de contas. Portais de transparência. *Accountability*.

1 INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101/2000 prima pelo planejamento e melhoramento do controle, a responsabilização dos gestores e objetiva fortalecer os principais eixos que sustentam a administração pública. Para agregar ainda mais relevância ao controle da gestão pública, foi criada a Lei Complementar 131/2009 reformulando alguns pontos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no tocante à transparência da gestão fiscal, permitindo a disponibilização, em tempo real, a situação da execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Considerando a necessidade da transparência e prestação de contas por aqueles que zelam pelo patrimônio público, o presente estudo teve como problema de pesquisa: quais as constantes/frequentes irregularidades praticadas pelos executivos municipais do Estado de Rondônia no tocante à obrigação da Prestação de Contas realizada por meio dos relatórios exigidos pela Lei Federal 4.320/1964 e as Resoluções do Tribunal de Contas de Rondônia?

¹ Acadêmico concluinte do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Rondônia – Campus Francisco Gonçalves Quiles, com Trabalho de Conclusão de Curso elaborado sob a orientação da Professora Ma. Ellen Cristina de Matos.

O objetivo geral deste estudo foi de evidenciar as irregularidades praticadas pelos agentes do Poder Executivo no tocante à obrigação da Prestação de Contas por meio dos relatórios exigidos pela Lei Federal 4.320/1964 e as Resoluções do (TCE-RO).

Justifica-se a realização desta pesquisa a atualidade e relevância do tema abordado, considerando que o Supremo Tribunal Federal vem discutindo e buscando identificar se a conduta de julgar as contas do executivo municipal é do Poder Legislativo ou se a responsabilidade compete ao Tribunal de Contas.

Ensejou o interesse da pesquisa também em conhecer o nível de interação entre o Tribunal de Contas e a sociedade, haja vista que uma pesquisa recente realizada a pedido da Confederação Nacional da Indústria (CNI) e da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), evidenciou que uma grande parcela da população brasileira demonstrou não conhecer, bem como não saber o que faz o respectivo órgão.

O referencial teórico foi embasado na concepção de diversos autores e pesquisas realizadas no âmbito da contabilidade pública, oportunizando o aprofundamento na estrutura da Administração Pública no Brasil; a situação da *accountability* na Administração Pública; tratando a relação da *accountability* e a atuação dos Tribunais de Contas, e por fim discorrendo sobre a importância dos pareceres emitidos pelos Tribunais de Contas e qual análise eles trazem a partir da prestação de contas dos prefeitos.

A metodologia desenvolvida enquadrou-se no método dedutivo, uma vez que a partir das informações disponíveis nos documentos do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE-RO), conheceu-se a atuação do executivo dos maiores municípios rondonienses (Ariquemes, Cacoal, Jaru, Ji-Paraná, Porto Velho, Rolim de Moura e Vilhena); quanto à natureza, a pesquisa definiu-se como aplicada, pois conforme Gerhardts e Silveira (2009), esta pesquisa pretendeu buscar conhecimentos e torná-los práticos, solucionando problemas específicos; a abordagem portou-se de forma qualitativa, pois visou qualificar o nível de transparência em relação às atividades e gastos realizados pelos gestores municipais, bem como evidenciar as irregularidades apuradas nas prestações de contas.

Quanto aos objetivos, a pesquisa apresentou-se como descritiva, uma vez que foi descrito qual desfecho realizado pelo TCE-RO após serem analisadas as contas dos agentes públicos; e por fim, quanto aos procedimentos, a pesquisa concluiu como bibliográfica e documental. Bibliográfica porque a pesquisa utilizou-se de inúmeros trabalhos que estruturaram dentre outros pontos o referencial teórico, e documental porque para elencar as irregularidades detectadas nas prestações de contas se fez necessário a observância dos

Relatórios Técnicos Iniciais e de Defesa, Pareceres Prévios e Acórdãos/Decisões, dentre outros documentos emitidos pelo TCE-RO.

Nesse sentido, a presente pesquisa, objetivando evidenciar de modo específico as irregularidades dos municípios rondonienses, embasou-se em dentre outras pesquisas as de O'Donnell(1998); Campos (1990); Bernado; Sedyama; Reis (2015), as determinações da LC 101/2000, bem como as orientações disponíveis nos portais do TCU e da Transparência.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste ponto explana-se a fundamentação teórica dividida em tópicos relevantes acerca da Administração Pública, os quais foram definidos e fundamentados com a colaboração de trabalhos de pesquisadores qualificados que ajudaram no desenvolvimento do presente artigo.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

A Administração Pública brasileira fundamenta-se nos princípios da legalidade, cuja premissa essencial de todo gestor define-se em que somente é possível fazer o que está previsto em lei. Nesse sentido, foi aprovada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), com intuito de fortalecer os principais eixos que fundamentam a administração pública (SLOMSKI, MELLO; TAVARES FILHO; MACÊDO, 2008). Nesta sequência, Santos (2002), menciona que tais eixos da Administração são representados pelo planejamento, transparência, controle, e responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, bem como da prestação de contas.

2.1.1. Planejamento

O modelo de planejamento orçamentário brasileiro é definido na Constituição Federal sendo composto por três instrumentos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). No art. 174 da CF/1988 encontra-se designada a função do planejamento, a qual se constitui um dever do Estado e tem caráter determinante para o funcionamento do setor público, servindo como indicativo também para o setor privado.

Sobre os instrumentos de planejamento e orçamento, conforme exposto pela Câmara de Deputados (2016), o PPA é elaborado no primeiro ano de mandato do governante, e será

norteador para os respectivos quatro anos, sendo que sua função é estabelecer as diretrizes, objetivos e metas de médio prazo da administração pública. Para LDO compete formular as políticas públicas e respectivas prioridades para o exercício seguinte, enquanto a LOA tem como objetivo estimar a receita e fixar as despesas para o exercício financeiro subsequente. Quando identificadas no PPA quais as ações que receberão prioridade no próximo exercício, a LDO torna-se um elo entre o PPA e a LOA.

2.1.2. Transparência

A publicidade na Administração Pública é uma obrigação estabelecida pela CF/1988, a qual, em seu art. 37 cita que os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência devem ser observados pela Administração Pública tanto direta quanto indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Neto, *et al.* (2007) fazem menção ao direito pertencente à sociedade extraído do princípio da publicidade de conhecer todos os atos praticados na Administração Pública, ao exercício do controle social, derivado do exercício do poder democrático. Dessa forma, toda pessoa que assuma compromisso público, e que tal responsabilidade envolva a administração de recursos públicos, devem obedecer ao princípio da publicidade e consequentemente prestar contas ao Poder Legislativo e à sociedade sobre suas ações, podendo sofrer sanções caso não cumpra o que dita a legislação (BRASIL, 1988).

A criação da conhecida LRF, a qual veio como um reforço de grande importância referente ao aumento da transparência na Administração Pública, destaca-se de forma explícita a transparência como um princípio de gestão de forma ainda mais eficiente do que o Princípio da Publicidade, uma vez que a supracitada Lei permite o conhecimento pela sociedade de todas as ações realizadas dentro da Administração Pública (NETO, *ET AL.*, 2007).

Em turno, a Lei Complementar 131/2009 alterou certos pontos da LRF, mais precisamente no tocante à transparência da gestão fiscal, a qual permite em tempo real a disponibilização sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A referida Lei determina que sejam divulgadas informações em relação às despesas, bem como das receitas.

Portanto, essas informações não precisam necessariamente estar no Portal de Transparência, contudo todos os entes devem liberar ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade as informações sobre execução orçamentária e financeira em

meio eletrônico, de forma preferível disponíveis todas no mesmo local. Caso esse procedimento não venha a ser realizado, o ente poderá ficar impedido de receber transferências voluntárias (BRASIL, 2009).

2.1.3. Controle

Meirelles (2006) afirma que controle na Administração Pública “é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro.”

Mileski (2003) faz a seguinte menção sobre controle:

[...] na esteira das novas normas gerais de direito financeiro estatuídas para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, editadas pela Lei Federal 4.320, de 17.03.1964, implementou o sistema de Fiscalização Financeira Orçamentária, assentado na dualidade de controle - controle externo e controle interno -, cuja sistemática de atuação passou a independar do tempo — prévio, concomitante ou a posteriori-, com execução via procedimento de auditoria e julgamento das contas dos administradores públicos, com o Dec.-lei 200/67 (art. 75), juntam ente com o Dec.-lei 199/67 (art. 36), procedendo à regulamentação da auditoria financeira e orçamentária a ser exercida pelo Tribunal de Contas.

Para o TCU (2012): “O controle da Administração Pública deve ser exercido por todos os poderes, em todos os níveis e em todos os órgãos”. Assim, o controle na Administração Pública pode ser desmembrado em controle administrativo, controle legislativo, controle judicial e controle social, conforme apresentado na Figura 1:

TIPO DE CONTROLE	DEFINIÇÃO
CONTROLE ADMINISTRATIVO	O controle administrativo denominado de autotutela da Administração Pública, é um controle de legalidade e de mérito que os órgãos de Administração Pública exerce sobre suas próprias atividades, em cumprimento da legislação.
CONTROLE LEGISLATIVO	Controle incumbido ao Poder Legislativo na representação do Congresso Nacional, Assembleias e Câmaras Legislativas referente à figura política e técnica da Administração Pública restringindo-se às possibilidades constitucionalmente previstas, já que conclui na relação de um poder em outro.
CONTROLE JUDICIÁRIO	Contempla o controle de legalidade exercido pelo Poder Judiciário, também sobre as atividades da Administração Pública, entretanto, ocorre a posteriori ao fato. Nesta vertente de controle, a lei, uma vez usada como a principal forma de indicação de interesse público, é sustentado na forma genérica, a qual abrange toda a forma de controle, sendo ela constitucional legal ou regulamentar.
CONTROLE SOCIAL	Conforme o próprio nome traz, o respectivo controle é exercido pela sociedade com o acompanhamento e outros mecanismos da Gestão Pública, oriundo de princípios de governança e <i>accountability</i> . Para reduzir a desconfiança da sociedade sobre as ações realizadas pelos gestores dos órgãos da Administração Pública, estes responsáveis devem contribuir para melhorar a confiança sobre a maneira em que é gerido os recursos que são direcionados para suprir as necessidades básicas da sociedade.

Figura 01: Tipos de controle e suas definições

Fonte: TCU (2012)

Portanto, o Poder Público se sujeita ao controle para assegurar que a Administração realize suas atividades observando acima de tudo os princípios a ele pertinentes. O respectivo controle vem classificado conforme a situação a ele relacionada, sendo, portanto, interno ou externo ao se referir a órgão, pode ser tanto prévio, concomitante ou posterior ao tratar-se do momento, bem como ser considerado de legalidade ou de mérito quanto ao aspecto da atividade (MILESKI, 2003).

A Administração Pública deve ser especificadamente direcionada, objetivando o bem comum, definindo, portanto, que a coisa pública não pertença à Administração Pública e seus gestores, mas sim ao povo, o qual é o maior colaborador e ao mesmo tempo beneficiado pelas ações disponibilizadas pelo poder público (SOBREIRO, 2014).

2.1.4. Responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos e prestação de contas

No tocante à responsabilidade, é imprescindível destacar os pontos abrangidos pela LRF que regulam essa ação, uma vez que é a legislação mais capacitada e preparada quando se trata de responsabilidade na Gestão Pública, haja vista que responsabilidade e transparência dos gestores públicos é a atitude mais esperada pela sociedade, uma vez que são considerados pilares da Administração Pública.

Responsabilidade na Gestão Pública pressupõe trabalhar de forma planejada e transparente, para evitar riscos e corrigir desvios que por ventura possam a vir desequilibrar as contas públicas e assim atingir as metas de resultados entre receitas e despesas, entretanto, esse equilíbrio só será possível se houver obediência aos limites estabelecidos na legislação como os limites com gastos com pessoal, operações de crédito, concessão de garantia, dentre outros (BRASIL, 2000).

De acordo com Brandalise; Fella e Zamin (2009), o processo de contabilidade e a administração são identificados pelo elevado grau de dependência entre si, sendo o fato da administração ser mais dependente da contabilidade do que o inverso. Nesse sentido, os autores afirmam que a Administração Pública, na busca da eficiência e eficácia da gestão, torna-se extremamente dependente dos resultados que a contabilidade produz para tomada de decisões, notando, portanto, a importância que o contador tem para a Gestão Pública e ao mesmo tempo a consciência da responsabilidade na regularidade das contas.

A responsabilidade na Gestão Pública está diretamente ligada à *accountability*. Pinho e Sacramento (2009) fazem uma similaridade entre *accountability* e responsabilidade objetiva, os quais a conceituam como uma responsabilidade de uma pessoa ou organização perante

outra, trazendo como consequências, prêmios pelo cumprimento de suas funções ou penalizações caso venha acontecer a situação inversa.

2.2 *ACCOUNTABILITY* NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A *accountability* está diretamente ligada ao processo da Administração Pública, uma vez que sua definição é compreendida por Santana Junior *et al.*(2009) como a incumbência de todo agente público quando da prestação de contas, não retratado apenas em atos de formalidades, construído em demonstrativos técnicos, fugindo da realidade da maioria da população. A *accountability* deve ser subtendida como um mecanismo que oriente o cidadão visualizar em todos os graus as responsabilidades dos agentes públicos, democraticamente eleitos pela sociedade, e dessa forma ter direito de cobrar dos gestores os atos por eles praticados.

Para tanto, é observado que decorrente das abordagens teóricas, a conceituação de *accountability* advém da formação de três dimensões: identificação, responsabilização e sanção. Quanto ao tocante identificação, refere-se à possibilidade da identificação do gestor público, responsável de determinada ação, estando relacionado, portanto, com a transparência; a responsabilização refere-se à atitude do gestor responder por sua conduta; e a sanção acontece quando as atitudes praticadas apresentam comportamento fora do esperado, podendo então o responsável ser punido (BERNADO; SEDIYAMA; REIS, 2015).

Neste sentido, Pinho e Sacramento (2009) afirmam que:

[...] *accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento dessa diretiva.

Ao referenciar-se à Administração Pública, *accountability* trata-se de um termo inglês, destacado por muitos como um termo ainda não traduzido oficialmente para o português, porém, todas as definições caminham para o mesmo sentido quanto à obrigatoriedade de prestar contas, bem como da responsabilização dos agentes, caso venha gerar danos ao erário público (CAMPOS, 1990; PINHO e SACRAMENTO 2009).

Conforme observado no estudo de O'Donnel (1998), consta que há duas formas de *accountability*, sendo elas: no sentido vertical e sentido horizontal, cada qual contribuindo com sua importância para a transparência da Administração Pública.

Seguindo a concepção do citado autor, a *accountability* vertical caracteriza-se pela realização das eleições livres, confiáveis e justas, permitindo que o eleitor escolha seus

candidatos sem que sofra influências de outras partes. Assim, o voto é considerado como um meio fundamental tanto para punir como para premiar os políticos no processo eleitoral, resultando, portanto, se são merecedores ou não da ocupação do cargo de representante da sociedade (O'DONNEL 1998).

Já por outro lado, *accountability* horizontal define-se pela existência de instituições estatais que possuem o direito, bem como o poder legal capacitado para realizações de supervisão, fiscalização e julgamento de departamentos do Estado evitando desta forma procedimentos criminosos na Administração Pública. Segundo Bernado; Sediya; Reis, (2015, p. 5) são esses “órgãos governamentais, normalmente órgãos de controle, como: Tribunal de Contas, Conselhos Gestores, dentre outros”.

Nesse sentido, destaca-se a importância da *accountability* na Administração Pública, uma vez que ela determina a responsabilidade dos gestores de prestar contas de suas atividades enquanto incumbidos de zelar pelo patrimônio público, demonstrando a maior transparência possível nessa função, podendo sujeitar-se às sanções previstas nas legislações reguladoras do âmbito público.

2.3 ACCOUNTABILITY E A ATUAÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Controle e *accountability* não se tratam de sinônimos. Controle refere-se a um componente de *accountability*, mesmo que na democracia, os respectivos termos estejam ligados, portanto, não há a presença de *accountability* se não estiver ocorrendo a utilização de instrumentos de controle (PÓ; ABRUCIO, 2006).

Segundo Prado e Pó (2007), os órgãos que são responsáveis por realizar o controle institucional das atividades públicas, de modo especial os TCs, aparentemente não vêm dando a devida importância ao que tange o mecanismo referente à *accountability*.

Todavia, a ascensão por parte dos TCs ocorreu pela posição de independência que possuem, como também, pelos privilégios atribuídos pela CF/1988 e por último com a criação da Lei Complementar 101/2000. Enfim, os TCs brasileiros limitam-se quase que sempre na verificação da conformidade e da legalidade das despesas geradas pelos entes públicos (BARROS, 2000 *apud* ROCHA, (2009).

Referente à LRF, o procedimento de transparência tornou-se obrigatória nas esferas de Governo no país (União, Estados e Municípios), resultando que esses divulguem principalmente em meios eletrônicos públicos as informações pertinentes à Gestão Pública. Entretanto, é de suma importância frisar a dificuldade que os municípios de pequeno porte

enfrentam na questão de obedecer às exigências da legislação no tocante às respectivas publicações (Teodósio, 2010), uma vez que esses municípios são prejudicados pelo baixo recebimento de recursos bem como capacidade de gestão, sendo essa problemática questionada e discutida por diversos autores, já que se trata de uma obrigação legal.

Ao analisar-se a condição da *accountability* no Brasil, é notável, em pesquisas realizadas por alguns autores, como na tese de doutorado de Rocha (2011), a qual frisa em vários momentos seu “*déficit*”, haja vista que se pode concluir que as causas que levaram para tal situação não surgiram nos dias atuais, esse paradigma vem se construindo desde o período colonial, e nesse meio tempo permitindo o surgimento da burocracia e a corrupção, as quais estão muito presentes nos dias de hoje, e que na atual situação não permitem o desenvolvimento do país nos seus mais diversos setores (CAMPOS, 1990).

Rocha (2013) relata que o legislador constituinte previu inúmeros instrumentos de *accountability* em relação ao setor público e seus agentes, criando assim procedimentos que permitem que a população participe das decisões públicas, estabelecendo a regularização da prestação de contas por parte daqueles que administram o ente público e ainda ampliando as competências, poderes e autonomia dos TCs, resultando sua participação nesse processo, no qual os TCs receberam permissão legal para promover a *accountability* por meio de amplas atribuições e competências elencadas em destaque no art. 71 da CF/1988 e mais recentemente pela LRF.

Para Guerra (2005), os TCs brasileiros possuem características exclusivas, haja vista que são órgãos com funções de caráter técnico e jurisdicional, tendo como modelo os procedimentos do TCU, e ainda um modelo particular, pois apresenta um seguimento próprio e independente, não sendo subordinado a nenhum dos poderes, no entanto usufruem de autonomia administrativa e funcional e ainda possuem competência normativa e reguladora específica. Assim os TCs se apresentam como legítimos instrumentos de controle interno e se aproximam ao máximo da essência da *accountability*, haja vista que as respectivas informações devem ser de maneira ampla e completa.

Em trabalho realizado por Arantes, Abrucio e Teixeira (2005), eles afirmam que a sociedade demonstra uma avaliação positiva referente a sua capacidade administrativa, garantindo boas práticas de funcionalidade e controle, pecando apenas segundo a sociedade ao mérito das decisões.

Recente pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Opinião Pública e Estatística (IBOPE, 2016) a pedido da Confederação Nacional da Indústria (CNI) e da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) apresentou o conhecimento e a

avaliação da população brasileira sobre os TCs, evidenciando dentre outros resultados que o trabalho realizado por esses órgãos é visto pela população como decisivo no combate à corrupção e à ineficiência dos gastos públicos, demonstrando assim a ação de responsabilidade dos TCs fazendo com que a *accountability* esteja devidamente presente e atuante para uma eficiente gestão pública.

2.4 PARECERES EMITIDOS PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS E ANÁLISE DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DOS AGENTES DO PODER EXECUTIVO

Os Pareceres Prévios são os principais meios para o conhecimento das irregularidades praticadas pelos gestores municipais evidenciadas no procedimento de prestação das contas, para responder o problema da presente pesquisa.

Neste caso, para compreender-se um pouco sobre parecer prévio, Meirelles (2006) explana o seguinte:

Pareceres administrativos são manifestações de órgãos técnicos sobre assuntos submetidos à sua consideração. O parecer tem caráter meramente opinativo, não vinculando a Administração ou os particulares à sua motivação ou conclusões, salvo se aprovado por ato subsequente. Já, então, o que subsiste como ato administrativo não é o parecer, mas, sim, o ato de sua aprovação, que poderá revestir a modalidade normativa, ordinatória, negocial ou punitiva. O parecer, embora contenha um enunciado opinativo, pode ser de existência obrigatória no procedimento administrativo e dar ensejo à nulidade do ato final se não constar do processo respectivo, como ocorre, p.ex., nos casos em que a lei exige a prévia audiência. Nesta hipótese, a presença do parecer é necessária, embora seu conteúdo não seja vinculante para a Administração, salvo se a legitimidade do ato final, caso em que o parecer se torna impositivo para a Administração.

Andrada e Barros (2010) comentam em termos mais específicos, que o Parecer Prévio pode ser entendido como um documento que contém a análise técnica e, *a priori*, formal, feita por qualquer Tribunal de Contas sobre alguns fatores das contas prestadas anualmente pelos chefes dos Poderes Executivos de todos os níveis de governo, análise a qual orientará, portanto, o Poder Legislativo no julgamento dessas contas.

Para Pereira (2016), ainda há um questionamento entre os juristas brasileiros em relação ao fato de: quem é a função de julgar as contas do prefeito ordenador de despesas?

Sugere-se, portanto, que o TCE envie ao Poder Legislativo parecer técnico acerca das contas do Chefe do Poder Executivo municipal, uma vez que as contas de governo do Prefeito são julgadas pelas Câmaras Municipais, e cabe ainda aos TCs julgarem as contas dos demais gestores de recursos públicos, em que representa no gestor a figura de ordenador de despesa (PEREIRA, 2016).

Nesse ponto surge a discussão, pois conforme Pereira (2016), na maioria dos municípios brasileiros, os Prefeitos também respondem pela função de ordenador de despesas, gerando, portanto, a dúvida de qual órgão é a competência para julgar as contas do Prefeito ordenador de despesa (PEREIRA, 2016).

Enquanto não se chega a uma conclusão concreta quanto à respectiva competência, é válida a orientação mantida pela CF/1988 em seu artigo 31, §§ 1º e 2º que indica como será exercido o controle externo, bem como a emissão de Parecer Prévio pelos Tribunais de Contas dos Estados e outros órgãos como segue:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

[...]

Outro ponto importante é em relação às informações prestadas pelo executivo, se o conteúdo das informações está em consonância com a realidade, visto que a respectiva análise é sobre as informações devidamente fornecidas aos TCs, contudo, não quer dizer que o TC não encontre possíveis falhas, e caso isso venha a ocorrer, poderá motivar outras investigações (ANDRADA; BARROS, 2010).

Assim, quando alguns erros são evidenciados e para que as contas não sejam rejeitadas, os Chefes do Poder Executivo devem corrigi-los, bem como justificá-los. Para tanto, a análise será um Parecer Prévio superficial sendo emitida uma deliberação técnica atinente à forma da prestação de contas consolidadas, se estão condizente com os requisitos exigidos pelas normas aplicáveis (ANDRADA; BARROS, 2010).

2.4.1. Pareceres Conclusivos das Contas Municipais

Os relatórios de gestão que são elaborados por alguns órgãos de controle devem ser apreciados pelo Tribunal na forma de Tomadas e Prestações de Contas e consequentemente obrigados a se manifestar quanto à conclusão das contas. As tomadas e prestação de contas são apreciadas sob parâmetros de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia, e diante disso são julgadas regulares, regulares com ressalvas ou irregulares (PORTAL TCU, 2017).

Conforme artigo 49, §1º do Regimento Interno do TCE-RO/96, as contas dos Chefes do Poder Executivo são encaminhadas à Câmara Municipal e esta deve remetê-las ao Tribunal de Contas. Por sua vez, o Tribunal de Contas tem o prazo de 180 dias da data de seu recebimento para emitir Parecer Prévio e demais documentos exigidos pelo referido regimento sobre a situação das contas municipais.

No tocante ao posicionamento do Tribunal nas contas municipais, a Lei Complementar 154/96 nos incisos I, II e III do artigo 16 vem detalhando e definindo as formas que as contas podem ser apreciadas de acordo com a ausência, bem como com a localização de irregularidades e consequentemente quanto ao seu grau de gravidade conforme segue:

Art. 16. As contas serão julgadas:

I - regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;

II - regulares, com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza forma, de que não resulte dano ao Erário;

III - irregulares, quando comprovadas quaisquer das seguintes ocorrências:

- a) omissão no dever de prestar contas;
- b) prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico ou infração à norma legal; ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;
- c) dano ao Erário decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico;
- d) desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos.

Dessa forma, entende-se que as irregularidades podem variar das mais simples, quando não tem força para interferir nas atividades da Administração Pública, e irregularidades consideradas graves quando estas omitem alguma ação legal ou provocam algum dano ao erário público resultando na responsabilização e punição aos agentes que deram causa aos fatos.

Nesse sentido, é oportuno salientar e detalhar qual o encaminhamento das contas, bem como quais sanções serão aplicadas aos agentes que contribuíram para a reprovação das contas municipais.

Conforme artigo 26 do Regimento Interno do TCE-RO, se o responsável vier ser julgado em débito, ou seja, tiver causado algum dano ao erário e consequentemente tiver suas contas julgadas irregulares, o Tribunal de Contas poderá aplicar multa de até 100% do montante atualizado do prejuízo causado pelos agentes aos cofres públicos.

Contudo, caso não ocorra dano ao erário, e sim se confirme apenas as situações elencadas no artigo 55 da Lei Complementar nº 154/06, inclusive o julgamento pela

reprovação das contas, o procedimento a ser realizado pelo Tribunal é de aplicação de multa de até R\$ 25.000,00 para cada agente responsável.

Por fim, o artigo 57 ainda conclui que sem prejuízo das sanções já elencadas, bem como das penalidades administrativas determinadas pelo Tribunal de Contas, se consideradas graves as infrações realizadas, os agentes responsabilizados poderá ficar impedido por um período de até oito anos de exercer cargo em comissão ou função de gratificação na Administração Pública.

3 METODOLOGIA

O presente artigo de natureza aplicada almejou aplicar, utilizar e obter resultados práticos a partir das informações disponíveis no TCE/RO quanto ao procedimento das prestações de contas dos mais populosos municípios rondoniense (Ariquemes, Cacoal, Jaru, Ji-Paraná, Porto Velho, Rolim de Moura e Vilhena) e trazê-los ao conhecimento da sociedade.

Para a coleta das informações da situação das contas dos Municípios, os quais conforme o Censo 2010 (IBGE, 2016), apresentam população acima de 50.000 habitantes, foram utilizadas os Relatórios Técnicos Iniciais e de Defesa, bem como os Acórdãos/Decisão e Pareceres Prévios dos sete Municípios analisados neste trabalho, do período referente aos exercícios de 2011 a 2015.

Em turno, um dos procedimentos utilizados definiu-se como caráter bibliográfico. Portanto, o referencial teórico da presente pesquisa se estruturou a partir de citações diretas ou indiretas de artigos, revistas científicas, periódicos, dissertações e outros trabalhos que explanam em seu conteúdo o respectivo assunto tratado nesta pesquisa.

A pesquisa também se utilizou de procedimento documental, uma vez que para verificar a situação das irregularidades praticadas nas prestações de contas do Poder Executivo municipal se fez necessário a observância dos documentos citados anteriormente, dentre outros emitidos pelo TCE com o devido posicionamento sob as contas apreciadas, nesse sentido, após colhidas todas as informações, foram organizadas em tabelas e quadros detalhando cada situação encontrada para assim poder atingir os objetivos, bem como responder a problematização da presente pesquisa.

Para tanto, a pesquisa documental foi realizada no período de janeiro/2017 a março/2017, sendo utilizados documentos disponíveis no site do TCE-RO, bem como documentos físicos conferidos na Secretaria Regional de Controle Externo de Cacoal (SERCECAC).

A pesquisa qualificou o nível de transparência com que os gestores municipais demonstram sob suas atividades e gastos para com a sociedade e consequentemente evidenciou as irregularidades praticadas quando esses respondem pelo erário público, bem como quais os procedimentos realizados pelo TCE/RO quando constatadas irregularidades nas contas municipais, respondendo dessa forma o problema da pesquisa.

Descreveu-se ainda a pesquisa, os resultados das prestações na qual o desfecho realizado pelo TCE/RO faz cumprir nesse sentido seu papel de controle externo.

Referente às prestações de contas, quando encerrado o prazo do encaminhamento dos documentos exigidos da Prestação de Contas, inicia-se, portanto, a análise das contas municipais, da qual é elaborado o Relatório Inicial objetivando identificar todas as infringências cometidas, bem como os responsáveis no respectivo exercício analisado.

Na análise das contas municipais é respeitado o contraditório e o direito à ampla defesa dos responsáveis, com todos os elementos a ela inerentes. Dessa forma, o Tribunal, diante de irregularidades detectadas em suas análises, estabelece a realização de diligência, audiência prévia ou citação dos interessados nos autos, que, não as atendendo, são considerados revéis e dado continuação ao processo (PORTAL TCU, 2017).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção são tratados os resultados dos dados documentais coletados dos Municípios: Ariquemes, Cacoal, Jaru, Ji-Paraná, Porto Velho, Rolim de Moura e Vilhena, no período de 2011 a 2015, realizando-se uma discussão com o referencial teórico apresentado.

Primeiramente, faz-se necessário um breve esclarecimento quanto ao procedimento seguido pelo TCE-RO na análise das contas municipais.

Findado o prazo dos municípios para encaminhamento das prestações de contas ao TCE-RO, é dado início a análise das contas, sendo elaborado primeiramente o chamado Relatório Inicial, o qual é confeccionado a partir dos documentos de prestação de contas encaminhados por cada município. Assim, no Relatório Inicial é realizado de imediato um *check-list* com intuito de identificar se houve a ausência de envio de algum documento.

Na sequência, a análise é direcionada à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, buscando comprovar se o município cumpriu com sua obrigação de gerir o patrimônio público.

Em seu turno, elenca-se no item “conclusão” do Relatório Inicial as inconsistências encontradas no decorrer da análise e consequentemente o responsável por cada apontamento,

aos quais é dado o amplo direito para que no prazo concedido pelo relator dos autos, sejam encaminhadas manifestações de defesa para esclarecer as falhas anteriormente detectadas.

Após recebidas as justificativas dos responsabilizados é elaborado o Relatório de Defesa, no qual é realizada a análise dos argumentos e a decisão se as justificativas foram suficientes para sanar ou não as referidas infringências. Caso todas as inconsistências sejam sanadas por meio das alegações de defesa, automaticamente as contas receberão parecer pela aprovação. Já os apontamentos que não foram sanados são elencados e verificados seu índice de gravidade observando o artigo 16 da Lei Complementar 154/96, indicando se as irregularidades remanescentes levarão as contas ao julgamento pela aprovação com ressalvas ou dependendo da gravidade dos fatos, pela reprovação das contas.

Posteriormente, independente da conclusão do Relatório de Defesa, a decisão final das contas é emitida através de documentos específicos como o Acórdão ou Decisão e o Parecer Prévio opinando pela regularidade ou não das contas municipais.

Dessa forma, após trazer esclarecimentos sobre análise inicial e análise de defesa realizada pelo TCE-RO, segue finalmente a realização do balanço dos dados coletados sobre as irregularidades evidenciadas nas prestações de contas dos municípios e períodos analisados.

Nos exercícios analisados, constatou-se inicialmente uma quantia de 499 inconsistências nas contas dos municípios, sendo esses apontamentos distribuídos entre prefeitos, contadores e controladores. Na Figura 2, apresentam-se os totais de irregularidades apurados por ocasião da análise inicial e as remanescentes:

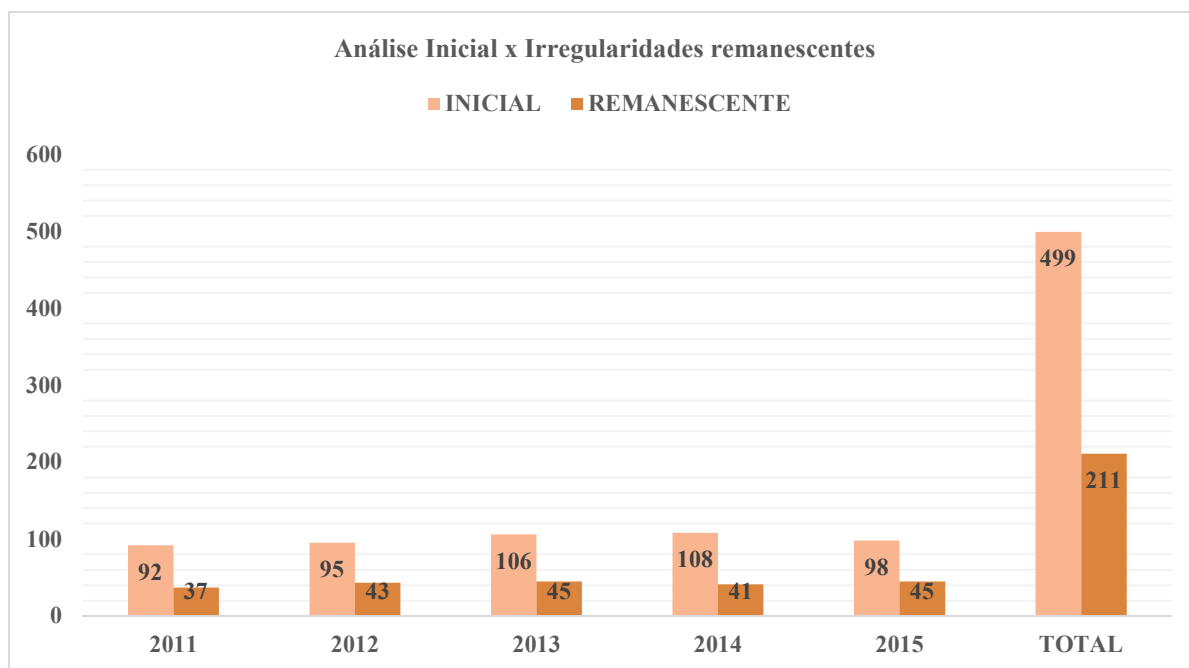


Figura 2: Análise inicial e irregularidades remanescentes

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Por conseguinte, após os justificantes apresentarem suas defesas ao deslinde das irregularidades, constou-se ainda na conclusão dos Relatórios Técnicos de Defesa a permanência de 211 inconsistências perfazendo uma margem de consideração das justificativas pelo TCE-RO na proporção de 57,72% do total inicialmente registradas.

Por outro lado, quando se analisa a relação inicial com a remanescente, das irregularidades, por período, observa-se que os exercícios de 2013 e 2014 foram os que apresentaram uma maior quantidade de infringências na análise inicial com 106 e 108 respectivamente, entretanto, após manifestação de defesa dos jurisdicionados, o volume de inconsistências não sanadas variou em valor próximo a média de irregularidades dos demais exercícios (42,2 irregularidades por exercício).

A maior quantidade de irregularidades exposta na análise inicial dos dois exercícios citados justifica-se pelo fato dos exercícios de 2013 e 2014 serem os primeiros anos do mandato de uma nova gestão.

Nota-se que do primeiro ao último exercício analisado ocorreu um modesto aumento nas infringências, demonstrando que os agentes públicos não vêm empenhando esforços para que as contas municipais apresentem o mínimo possível de irregularidades.

Os TCs brasileiros limitam-se quase que sempre na verificação da conformidade e da legalidade das despesas geradas pelos entes públicos (BARROS, 2000 *apud* ROCHA, (2009).

Referente à LRF, o procedimento de transparência tornou-se obrigatória nas esferas de governo no país (União, Estados e Municípios), resultando que esses divulguem principalmente em meios eletrônicos públicos as informações pertinentes à Gestão Pública.

Nesse sentido, observando que as irregularidades consideradas sanadas pelo TCE-RO representam uma redução de quase 60% da análise inicial nas prestações de contas, é notória a baixa preocupação dos agentes públicos em reduzir as inconsistências logo na primeira análise, motivando assim despesas desnecessárias tanto para o TCE-RO, bem como para o ente público quando esse terá que ocupar-se em juntar justificativas para sanar tais irregularidades, enquanto o TCE-RO terá que fazer segunda análise para assim então esclarecer os fatos.

Na Tabela 1 observam-se as irregularidades distribuídas por área:

Tabela 1: Irregularidades Distribuídas por Área

IRREGULARIDADES	FREQ.	%
1- Saldos divergentes entre as Demonstrações Contábeis	50	23,70
2- Documentos enviados intempestivamente	36	17,06
3- Créditos adicionais	25	11,85
4- Documentos não enviados	19	9,00
5- Relatório e Demonstrações Contábeis incompletos	14	6,64
6- Não atingimento das Metas – Fiscais da Receita, Nominal e Primária	13	6,16
7- Insuficiência Financeira/Déficit	11	5,21
8- Controle Interno	11	5,21
9- Dívida ativa	8	3,79
10- Educação/Fundeb	7	3,32
11- Despesa/despesa com pessoal	5	2,37
12- Dinheiro sem depósito/ausência de pagamentos	5	2,37
13- Publicação intempestiva	5	2,37
14- Limite de repasse ao Legislativo	2	0,95
TOTAL	211	100

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

As irregularidades que aparecem com maior frequência estão na situação de saldos divergentes entre as Demonstrações Contábeis representando um elevado índice de 23,70%, mostrando na ocasião que as supracitadas irregularidades são de natureza contábil, uma vez que as falhas identificadas foram de divergências de saldos nos balanços e outros quadros demonstrativos.

Em segundo lugar, aparece o descumprimento dos prazos estabelecidos para encaminhamento de documentações nas formas bimestrais, quadrimestrais, semestrais e anuais ao TCE-RO, correspondendo a um índice de 17,06% das irregularidades. Na sequência vêm infringências da Administração referentes à abertura de créditos adicionais de forma irregular, não obedecendo à Legislação, que fez uma frequência de 25 irregularidades, o equivalente a 11,85%.

Diante da análise das áreas que apresentavam maior frequência de irregularidades, nota-se que logo nas três primeiras áreas elencadas, já corresponderam a mais da metade de todas as irregularidades apuradas, atingindo juntas o índice de 52,61%.

Para que apontamentos iguais aos citados na Tabela 1 possam ser reduzidos, a LRF destaca que responsabilidade na Gestão Pública pressupõe trabalhar de forma planejada e transparente, para evitar riscos e corrigir desvios que por ventura possam a vir desequilibrar as contas públicas e assim atingir as metas de resultados entre receitas e despesas, entretanto, esse equilíbrio só será possível se houver obediência aos limites estabelecidos na legislação como os limites com gastos com pessoal, operações de crédito, concessão de garantia, dentre outros.

No tocante às prestações de contas, o Portal TCU (2017) explica que os relatórios de gestão que são elaborados por alguns órgãos de controle devem ser apreciados pelo Tribunal na forma de Tomadas e Prestações de Contas e consequentemente obrigados a se manifestar quanto à conclusão das contas.

A Tabela 2 apresenta o percentual de contas municipais que tiveram o parecer pela regularidade, regularidade com ressalvas ou pela irregularidade, considerando que foram analisadas as contas de 7 municípios em 5 exercícios. Entretanto, destaca-se que o município de Jaru no exercício de 2015 fora administrado por dois gestores em momentos diferentes, portanto, as contas foram julgadas separadas fazendo com que houvesse dois pareceres nas contas daquele exercício. Neste sentido, foi considerado de amostra para a pesquisa o total de 36 contas.

Tabela 2: Situação dos Processos de Contas Anuais dos Municípios no TCE-RO

EXERCÍCIO	REGULAR		REGULAR C/ RESSALVAS		IRREGULAR		TOTAL	
	FREQ.	%	FREQ.	%	FREQ.	%	FREQ.	%
2011	-	0,00	5	71,43	2	28,57	7	100
2012	1	14,28	2	28,57	4	57,14	7	100
2013	-	0,00	6	85,71	1	14,28	7	100
2014	1	14,28	4	57,14	2	28,57	7	100
2015	1	14,28	6	85,71	1	14,28	8	100
SUBTOTAL	3	8,33	23	63,89	10	27,78	36	100

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Conforme demonstrado na Tabela 2, apenas 03 contas do total de 36 prestações de contas analisadas, não apresentaram nenhuma forma de irregularidade, enquanto 23 contas foram apreciadas pelo TCE-RO com o parecer pela regularidade com ressalvas, ou seja, 63,89% das contas analisadas apresentaram alguma forma de irregularidade, porém, não

tenham o condão de macular as respectivas contas por se tratarem de inconsistências de natureza formal.

Por outro lado, constou-se também que 10 contas foram consideradas irregulares pela Corte de Contas de Rondônia, uma vez que foram descumpridas algumas das situações elencadas no art. 16, inciso III da Lei Complementar nº 154 de 1996.

Nesse ínterim, observando as contas irregulares ao longo dos exercícios analisados, nota-se que 40% das contas irregulares aconteceram no exercício de 2012, referente ao último ano da gestão 2009/2012. O alto índice de irregularidade naquele exercício em específico pode estar associado ao fato que em 2012 os municípios estavam envolvidos no processo de campanha eleitoral.

A Tabela 3 traz as irregularidades consideradas graves das contas que receberam Parecer Prévio pela reprovação das contas.

O artigo 16, III, da Lei Complementar 154/1996 detalha que as contas podem ser julgadas irregulares pelos TCs quando houver omissão no dever prestar contas; quando ocorrer a prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; também quando é evidenciado a situação de dano ao erário; e ainda por desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos.

Tabela 3: Irregularidades que motivaram o TCE-RO ao Parecer pela reprovação das contas

IRREGULARIDADES	Freq.	%
1- Contribuição Previdenciária	5	22,73
2- Educação/Fundeb	5	22,73
3- Aumento de despesa com pessoal dentro do período de 180 dias do final do mandato	3	13,63
4- Créditos adicionais	3	13,63
5- Déficit Financeiro/Déficit Previdenciário	3	13,63
6- Insatisfatória cobrança administrativa e judicial da Dívida Ativa	1	4,55
7- Não atingimento da Meta de Resultado Nominal	1	4,55
8- Repasse a menor ao Legislativo	1	4,55
TOTAL	22	100

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Após verificação dos Pareceres Prévios emitidos pelo TCE-RO referente às contas dos Municípios no intervalo de 2011 a 2015, constatou-se que 10 Contas Municipais foram consideradas reprovadas.

Analisando as irregularidades consideradas graves que culminaram para esse resultado, constatou-se as infringências relacionadas à Contribuição Previdenciária e Educação/Fundeb como as irregularidades mais frequentes representando juntas 45,46% das

22 irregularidades encontradas com uma frequência de 5 vezes para cada uma que causaram por si só ou não a determinação pela reprovação das contas.

As irregularidades com a segunda maior frequência ficaram por conta de aumento de despesa com pessoal nos últimos 180 dias de mandato, abertura de créditos adicionais de forma irregular e *déficit* Financeiro/*déficit* Previdenciário aparecendo 3 vezes cada; e por fim, inconsistências como Insatisfatória cobrança administrativa e judicial da Dívida Ativa, não atingimento da Meta de Resultado Nominal e Repasse a menor ao Poder Legislativo como as infringências menos frequentes manifestando-se apenas uma vez cada, representando juntas 13,65% das irregularidades totais.

Na Tabela 4 apresenta-se a distribuição das irregularidades por responsáveis, a qual buscou identificar qual a frequência de participação do Prefeito, do Contador e do Controlador nas 211 inconsistências encontradas:

Tabela 4: Irregularidades Distribuídas por Responsáveis

EXERCÍCIO	PREFEITO		CONTADOR		CONTROLADOR		TOTAL	
	FREQ.	%	FREQ.	%	FREQ.	%	FREQ.	%
2011	18	48,65	16	43,24	03	8,11	37	100
2012	34	79,07	07	16,28	02	4,65	43	100
2013	28	62,22	13	28,89	04	8,89	45	100
2014	32	78,05	07	17,07	02	4,88	41	100
2015	28	62,22	17	37,78	00	0,00	45	100
SUBTOTAL	140	66,35	60	28,44	11	5,21	211	100

Fonte: Dados da pesquisa(2017)

O Chefe do Poder Executivo (que além de responder solidariamente com o Controlador e Contador pelas infringências por eles praticadas), responde por irregularidades exclusivas de sua inteira responsabilidade. Dessa forma, conclui-se que das 211 irregularidades encontradas no período de 2011 a 2015, o montante de 140 foram diretamente praticadas pelos Prefeitos dos sete Municípios analisados, o que equivale a 66,35% das irregularidades remanescentes.

Quanto aos responsáveis, Brandalise; Fella e Zamin (2009) enfatizam o papel do profissional contábil quando citam que a contabilidade e a Administração são identificados pelo elevado grau de dependência entre si, sendo o fato da Administração ser mais dependente da contabilidade do que o inverso. Logo, a Administração Pública, na busca da eficiência e eficácia da gestão, torna-se extremamente dependente dos resultados que a contabilidade produz para tomada de decisões, notando, portanto, a importância que o Contador tem para a Gestão Pública e ao mesmo tempo a consciência da responsabilidade na regularidade das contas.

E para atender ao último objetivo específico da presente pesquisa referente à situação da transparência das informações das contas dos municípios acima de 50.000 habitantes do Estado de Rondônia, foram consultados os Portais da Transparência dos 7 Municípios abrangidos pela pesquisa, evidenciando as informações na Figura 3.

Na Figura 3, (Apêndice A), buscou-se apresentar se os anexos e quadros demonstrativos exigidos pela Lei 4.320/1964, bem como os Pareceres Prévios que trazem a opinião do TCE-RO sobre as contas apreciadas estão devidamente disponibilizados nos Portais de Transparência dos respectivos Municípios permitindo que a sociedade possa ter acesso e acompanhamento às informações do patrimônio público, uma vez que os gestores estão na incumbência apenas de administrar o patrimônio que é de todos.

Na Figura 3, (Apêndice A), observa-se que nenhum município cumpriu integralmente sua obrigação de publicar todos os anexos estabelecidos na Lei 4.320/1964 nos seus Portais de Transparência.

Entretanto, os municípios mais transparentes no tocante à publicação dos respectivos anexos e Parecer Prévios foram: Cacoal com 42 documentos publicados no período abrangido pela pesquisa, porém, no exercício de 2011 não constou nenhuma publicação dos anexos citados; Ji-Paraná apresentou 29 publicações, frisando que os principais anexos da Lei 4.320 como o Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial e Demonstrativo das Variações Patrimoniais foram publicados em todos os exercícios analisados.

Em contrapartida, constatou-se também que no Portal de Transparência dos municípios de Ariquemes e Vilhena encontrou-se a aba “Publicações”, porém, não estava disponibilizado a visualização dos anexos da Lei 4.320, bem como dos Pareceres Prévios e outros documentos necessários para a transparência na gestão municipal, observando, portanto, o total descumprimento ao Princípio da Publicidade, bem como da Lei Complementar 131/2009 que trata da disponibilização, em tempo real, de informações sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Por fim, conforme análise, observa-se que o município de Porto Velho sendo a capital, bem como o Município mais populoso do Estado, também ficou na situação dos Municípios mais inadimplentes no tocante à publicação dos anexos utilizados na prestação de contas, como também não publicou em nenhum exercício os Pareceres Prévios emitidos pelo TCE-RO sobre a situação das contas municipais.

Nesse sentido, Neto, *et al.* (2007) destacam o direito pertencente à sociedade extraído do princípio da publicidade de conhecer todos os atos praticados na Administração Pública,

ao exercício do controle social, derivado do exercício do poder democrático. E assim ainda, conforme o art. 70 da CF/1988, toda pessoa que assuma compromisso público, e que tal responsabilidade envolva a Administração de recursos públicos, devem obedecer ao Princípio da Publicidade e consequentemente prestar contas ao Poder Legislativo e à sociedade sobre suas ações, podendo vir responder futuramente por possíveis práticas de irregularidades.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A CF/1988 determina a prestação de contas de todos e qualquer administrador e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da Administração direta e indireta, fundações mantidas pelo Poder Público Federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

A prestação de contas deve estar diretamente ligada à prática da publicidade na Administração Pública, a qual também é uma obrigação estabelecida no art. 37 da CF/1988, o qual cita os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, devendo essa ser observada pela Administração Pública tanto direta como a indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Com o surgimento da Lei Complementar 101/2000, a transparência na Gestão Pública mostrou-se teoricamente mais presente, tornando-se até mais eficiente que o próprio Princípio da Publicidade, uma vez que referida Lei permite o conhecimento pela sociedade de todas as ações realizadas dentro da Administração Pública.

Nesse sentido ainda, veio a ser criada posteriormente a Lei Complementar 131/2009 alterando alguns pontos da LRF especificadamente na transparência da gestão fiscal, fazendo com que sejam disponibilizadas em tempo real as atividades da execução orçamentária e financeira relativas às despesas e receitas de todas as esferas governamentais.

Quanto ao objetivo central da pesquisa, pôde ser observado através da análise realizada junto ao TCE-RO, que ao longo do período analisado, as irregularidades se mostraram numa crescente tanto na análise inicial, quanto identificadas as irregularidades que direcionam a conclusão das contas, demonstrando, portanto, que mesmo com todo o controle realizado pelo Tribunal de Contas, bem como da fiscalização pelo Poder Legislativo, os gestores não estão empenhando esforços para manter uma gestão com o mínimo de irregularidades. Notou-se ainda que as irregularidades detectadas na análise inicial tiveram uma concentração maior nos primeiros anos de mandatos, evidenciando a ausência de gestão e experiência na Administração Pública.

As normas que orientam o ato de Prestação de Contas foram destacadas com o intuito de justificar a origem das irregularidades. Diante disso, a legislação pertinente não vem sendo obedecida na sua totalidade pelos gestores, uma vez que foram localizadas 211 irregularidades no período de 2011 a 2015, resultando em 10 contas julgadas irregulares por infringências graves e a conclusão de uma grande participação do profissional contábil nas irregularidades remanescentes, demonstrando assim, uma grande preocupação quanto ao nível de conhecimento desses profissionais que estão vindo atuar na contabilidade pública.

Outro ponto pouco atendido pelos 7 municípios analisados, refere-se à publicação dos anexos e demonstrativos da Lei 4.320 e também dos Pareceres Prévios emitidos pelo TCE-RO. Constatou-se que os mais populosos Municípios analisados do Estado, os quais são responsáveis pelas maiores arrecadações de receita entre os municípios, não disponibilizaram acesso a esses documentos, ou atenderam de maneira insatisfatória. Esse fato, além de estar descumprindo as normas legais, obstrui o acompanhamento pela sociedade das ações realizadas pelo executivo, bem como aumenta a desconfiança sobre a gestão, uma vez que a sociedade não sabe o que está sendo realizado com os recursos públicos.

Os resultados mostram que mesmo com o controle e orientação do TCE-RO, com as legislações pertinentes dando suporte e conduzindo os caminhos a serem percorridos e o acesso à tecnologia permitindo eficiência e praticidade na execução das atividades, notou-se uma grande dificuldade dos gestores em administrar a máquina pública, fato esse comprovado pelo aumento das irregularidades do primeiro para o último exercício analisado e a ausência de transparência nos Portais de alguns municípios.

Por fim, recomenda-se que os atuais e futuros agentes públicos, atentem-se ao cumprimento às normas para poder assim reduzir o índice de irregularidades e consequentemente prejuízos, uma vez que chegado o momento dos jurisdicionados se atentarem em fornecer informações aos órgãos de controles sobre inconsistências nas contas passadas, poderiam estar dando seguimento às atividades planejadas para cada exercício.

Propõe-se como sugestões para futuros artigos, pesquisas realizadas em outros órgãos dos municípios, como por exemplo, na Câmara Legislativa, a qual é a representante direta da sociedade na fiscalização do Poder Executivo, bem como pesquisas específicas na atuação do contador na Administração Pública.

REFERÊNCIAS

SOBREIRO, Renan Teixeira. **O controle da administração pública**. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XVII, n. 130, nov. 2014. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=15470>. Acesso em: 03 de Nov. 2016.

ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal de; BARROS, Laura Correa. **O Parecer Prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Outubro | novembro | dezembro 2010 | v. 77 - n. 4 - ano XXVIII. Disponível em: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.al.pb.gov.br/elegispb/w-p-content/uploads/2013/08/O-Parecer-Previo-como-instrumento-de-transparencia.pdf&gws_rd=cr&ei=0mgwWOSpDMi0wQS2maH4Cg>. Acesso em: 14 de Out. 2016.

ARANTES, Rogério Bastos; ABRUCIO, Fernando Luiz; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. **A imagem dos Tribunais de Contas subnacionais**. Revista do Serviço Público Brasília 56 (1): 57-83 Jan/Mar 2005. Disponível em: <http://www.fflch.usp.br/dcp/assets/docs/Rogério/4_Rogério_Arantes_Fernando_Abucio_e_Marco_Teixeira.pdf>. Acesso em: 31 de Jul. 2016.

BERNADO, Joyce Santana; SEDIYAMA, Geslaine Aparecida Santana; REIS, Anderson de Oliveira. **Transparência e Accountability na Administração do Município de Viçosa - MG e seus Limitrofes**. Contabilidade e Controladoria no Século XXI. XII Congresso USP Iniciação Científica em Contabilidade. São Paulo 29 a 31 de julho de 2015. Disponível em: <<http://www.congress USP.fipecafi.org/web/artigos152015/89.pdf>>. Acesso em: 20 de Set. 2016.

BRANDALISE, Fábio; FELLA, Leonir José; ZAMIN, Leoni Menta. **O Contador Público no contexto da Gestão Pública**. Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU. Vol.4 - n.8 - Janeiro - Junho 2009, Semestral.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 30 de Jul. 2016.

_____. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 de Out. 2016.

_____. Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 15 de Out. 2016.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Instrumentos de Planejamento e Orçamento**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/cidadao/entenda/cursopo/planejamento.html>>. Acesso em: 27 de Out. 2016.

CAMPOS, Anna Maria. **Accountability: Quando poderemos traduzi-la para o português?** Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, 24(2)30-50 fev/abr.1990. Disponível em: <<https://accountabilityadmpublica.wikispaces.com/file/view/Accountability-+Quando+poderemos+traduzi-la+par+o+portugu%C3%AAs+-+Anna+Maria+Campos.pdf>>. Acesso em: Ago. 2016.

GUERRA, Evandro M. Os controles externo e interno da administração pública. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

GERHARDT, Tatiana Engel e SILVEIRA, Denise Tolfo, organizadoras. **Métodos de pesquisa**; coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. – Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>>. Acesso em: 29 de Out. 2016.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Censo Demográfico 2010**. Disponível em: http://cidades.ibge.gov.br/download/mapa_e_municipios.php?lang=&uf=ro. Acesso em: 10 de Out. 2016.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 32ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2006.

MILESKI, Helio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. Disponível em: <<https://www.google.com.br/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=O+controle+da+gest%C3%A3o+p%C3%BAblica.+S%C3%A3o+Paulo%3A+Revista+d+os+Tribunais%2C+2003>>. Acesso em: 13 de Out. 2016.

NETO, Orion Augusto Platt; CRUZ, Flávio da; ENSSLIN Sandra Rolim; e ENSSLIN Leonardo. **Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira**. Contab. Vista & Rev., v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/320>>. Acesso em: 14 de Out. 2016.

O'DONNELL, Guillermo (1998). **Accountability Horizontal e Novas Poliarquias**. Lua Nova, nº 44, pp. 27-54. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ln/n44/a03n44.pdf>>. Acesso em: 10 de Out. 2016.

PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **O julgamento das contas do Prefeito ordenador de despesas. Âmbito Jurídico**. Disponível em:

<http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10697>. Acesso em: 20 de Out. 2016.

PINHO, José Antônio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. **Accountability: já podemos traduzi-la para o português?**. 2009. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v43n6/06.pdf>>. Acesso em: 30 de Ago. 2016.

PÓ, Marcos Vincius; ABRUCIO, Fernando Dias. **Desenho e funcionamento dos mecanismos de Controle e Accountability das agências reguladoras brasileiras: semelhanças e diferenças**. RAP Rio de Janeiro 40(4):679-98, Jul./Ago. 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v40n4/31601.pdf>>. Acesso em: 10 de Out. 2016.

PORTAL TCU. Contas. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/>>. Acesso em: 08 de Jun. 2017.

PRADO, Otávio; PÓ, Marcos Vinicius. **Discursos, Prestação de Contas e Responsabilização Democrática nas Reformas da Gestão Pública**. XXXI Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro/RJ- 22 a 26 de Setembro de 2007. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS-A2594.pdf>>. Acesso em: 17 de Out. 2016.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina**. Rev. Adm. Pública — Rio de Janeiro 47(4):901-25, jul./ago. 2013. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/pdf/2410/241027943005.pdf>>. Acesso em: 08 de Out. 2016.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Accountability na Administração Pública: a Atuação dos Tribunais de Contas**. XXXIII Encontro da ANPAD. São Paulo/SP – 19 a 23 de Setembro de 2009. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS716.pdf>>. Acesso em: 07 de Out. 2016.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **Realização do potencial de accountability dos pareceres prévios do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina**. – 2011 / Arlindo Carvalho Rocha. 336 f. Disponível em: <<http://www.adm.ufba.br/sites/default/files/publicacao/arquivo/Arlindo%20Rocha%20-%20Tese%20completa%20-%20Vers%C3%A3o%20final%20em%20PDF.pdf>>. Acesso em: 17 de Out. 2016.

SANTANA JUNIOR, Jorge José Barros; LIBONATI, Jeronymo José; Vasconcelos, Marco Tulio de Castro & SLOMSKI, Valmor. **Transparência Fiscal Eletrônica: Uma análise dos níveis de Transparência Apresentados nos Sites dos Poderes e Órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v. 3, n. 3, art. 4, p. 62-84. set/dez. 2009. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/101/64>>. Acesso em: 17 de Out. 2016.

SANTOS, Lourival Nery. **Princípios de governança corporativa: aplicabilidade na gestão pública**. Rio de Janeiro: ESG, 2002.

SLOMSKI, Valmor *et al.* **Governança Corporativa e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

TCE-RO. Brasileiros consideram Tribunais de Contas essenciais no combate à corrupção e à ineficiência, revela pesquisa, 2016. Disponível em: < <http://www.tce.ro.gov.br/>>. Acesso em: 30 de jul. 2016.

TCE-RO. **Lei Complementar 154/1996**. Disponível em: <http://www.tce.ro.gov.br/tribunal/legislacao/arquivos/LeiComp-154-1996.pdf>. Acesso em: 08 de Jun. 2017.

TCE-RO. **Resolução Administrativa nº 005/TCER-96.Regimento Interno**. Disponível em: <<http://www.tce.ro.gov.br/tribunal/legislacao/arquivos/RegInterno-5-1996.pdf>>. Acesso em: 08 de Jun. 2017.

TCU. Instituto Serzedello Corrêa. 2012. Auditoria Governamental. Módulo 1: Fundamentos de Auditoria. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/auditoria-governamental-modulo-1-fundamentos-de-auditoria-1.htm>>. Acesso em: 10 de Out. 2016.

TEODÓSIO, Armindo dos Santos de Souza. **Gestão Pública em cidades de Pequeno Porte: oito perspectivas críticas do desenvolvimento local**. Revista Administração em Diálogo, v. 14, n. 1, 2010, p. 01-28, 2010. Disponível em: < <https://www.google.com.br/search?q=Gest%C3%A3o+P%C3%BAblica+em+cidades+de+Pequeno+Porte%3A+oito+perspectivas+cr%C3%ADticas+do+desenvolvimento+local&oq=Gest%C3%A3o+P%C3%BAblica+em+cidades+de+Pequeno+Porte%3A+oito+perspectivas+cr%C3%ADticas+do+desenvolvimento+local&aqs=chrome..69i57.888j0j8&sourceid=chrome&ie=UTF-8>>. Acesso em: 08 de Out. 2016.

APÊNDICES

APÊNDICE A – DOCUMENTOS PUBLICADOS NOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA

MUNICÍPIO	EXERCÍCIO	ANEXOS DA LEI 4.320/64 E PARECERES PRÉVIOS														
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Ariquemes	2011	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2012	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2013	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2014	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2015	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Cacoal	2011	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2012	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	-	-	-	X
	2013	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	X	X	X	X
	2014	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
	2015	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-
Jaru	2011	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	-	-	-	X
	2012	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	-	-	-	X
	2013	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	X
	2014	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	X
	2015	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Ji-Paraná	2011	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	-	-	-	-
	2012	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	-	-	-	X
	2013	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	-	-	X	X
	2014	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	X	-	X	X
	2015	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	X	X	-	X	X
Porto Velho	2011	-	-	-	-	-	-	-	X	-	-	-	-	-	-	-
	2012	-	-	-	-	-	-	-	X	-	-	-	-	-	-	-
	2013	-	-	-	-	-	-	-	X	-	-	-	-	-	-	-
	2014	-	-	-	-	-	-	-	X	-	-	-	-	-	-	-
	2015	-	-	-	-	-	-	-	-	X	X	X	-	-	X	-
Rolim de Moura	2011	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2012	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-
	2013	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2014	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2015	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Vilhena	2011	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2012	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2013	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2014	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2015	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Figura 3: Documentos publicados

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Legenda: 1-Anexo I; 2-Anexo VI; 3-Anexo VII; 4-Anexo VIII; 5-Anexo IX; 6-Anexo X; 7-Anexo XI; 8-Anexo XII; 9-Anexo XIII; 10-Anexo XIV; 11-Anexo XV; 12-Anexo XVI; 13-Anexo XVII; 14-Anexo XVIII, e 15-Parecer Prévio TCE-RO.